



Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (голям състав)

20 март 2018 година^{* i}

„Преюдициално запитване — Данък върху добавената стойност (ДДС) — Директива 2006/112/ЕО — Неплащане на дължимия ДДС — Санкции — Национална правна уредба, която предвижда административна и наказателноправна санкция за едно и също деяние — Харта на основните права на Европейския съюз — Член 50 — Принцип *ne bis in idem* — Наказателноправен характер на административната санкция — Наличие на едно и също престъпление — Член 52, параграф 1 — Ограничения на принципа *ne bis in idem* — Условия“

По дело C-524/15

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Tribunale di Bergamo (Районен съд Бергамо, Италия), с акт от 16 септември 2015 г., постъпил в Съда на 1 октомври 2015 г., в рамките на наказателно производство срещу

Luca Menci,

в присъствието на:

Procura della Repubblica,

СЪДЪТ (голям състав),

състоящ се от: К. Lenaerts, председател, А. Tizzano, заместник-председател, R. Silva de Lapuerta, М. Ilešič, Т. von Danwitz (докладчик), А. Rosas и Е. Levits, председатели на състави, Е. Juhász, J.-C. Bonichot, Ал. Арабаджиев, S. Rodin, F. Biltgen, К. Jürimäe, С. Lycourgos и Е. Regan, съдии,

генерален адвокат: М. Campos Sánchez-Bordona,

секретар: V. Giacobblo-Peyronnel, впоследствие R. Schiano, администратор,

предвид изложеното в писмената фаза на производството и в съдебното заседание от 8 септември 2016 г.,

предвид определението за възобновяване на устната фаза на производството от 25 януари 2017 г. и след съдебното заседание от 30 май 2017 г.,

като има предвид становищата, представени:

- за Menci, от G. Broglio, V. Meanti и I. Dioli, avvocati,
- за италианското правителство, от G. Palmieri, в качеството на представител, подпомагана от G. Galluzzo, avvocato dello Stato,

^{*} Език на производството: италиански.

- за чешкото правителство, от M. Smolek и J. Vlácil, в качеството на представители,
- за германското правителство, от T. Henze и D. Klebs, в качеството на представители,
- за Ирландия, първоначално от E. Creedon, впоследствие от M. Browne, G. Hodge и A. Joyce, в качеството на представители, подпомагани от M. Gray, barrister,
- за френското правителство, от D. Colas, G. de Bergues, F.-X. Bréchet, S. Ghiandoni и E. de Moustier, в качеството на представители,
- за нидерландското правителство, от M.K. Bulterman и J. Langer, в качеството на представители,
- за полското правителство, от B. Majczyna, в качеството на представител,
- за Европейската комисия, от H. Krämer, M. Owsiany-Hornung и F. Tomat, в качеството на представители,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 12 септември 2017 г.,

постанови настоящото

Решение

- 1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 50 от Хартата на основните права на Европейския съюз (наричана по-нататък „Хартата“), тълкуван в светлината на член 4 от Протокол № 7 към Европейската конвенция за защита на правата на човека и основните свободи, подписана в Рим на 4 ноември 1950 г. (наричана по-нататък „ЕКПЧ“).
- 2 Запитването е отправено в рамките на в рамките на наказателно производство, образувано срещу г-н Луца Менци за престъпления във връзка с данъка върху добавената стойност (ДДС).

Правна уредба

ЕКПЧ

- 3 Член 4 от Протокол № 7 към ЕКПЧ, озаглавен „Забрана за повторно осъждане или повторно изтърпяване на наказание“, гласи:
 - „1. Никой не може да бъде съден или наказан от съда на една и съща държава за престъпление, за което вече е бил оправдан или окончателно осъден съгласно закона и наказателната процедура на тази държава.
 - 2. Разпоредбите на предходната точка не представляват пречка за възобновяването на процеса съгласно закона и наказателната процедура на съответната държава, ако има свидетелства за нови факти или новооткрити обстоятелства или за съществен порок на предишния процес, които са повлияли на неговия изход.
 - 3. Не се допуска освобождаване от изпълнението на задълженията по този Протокол на основание член 15 от Конвенцията“.

Правото на Съюза

- 4 Член 2, параграф 1 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347, 2006 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 3, стр. 7) определя кои сделки подлежат на облагане с ДДС.
- 5 Съгласно член 273 от тази директива:

„Държавите членки могат да наложат други задължения, които те считат за необходими за осигуряване правилното събиране на ДДС и предотвратяване избягването на данъчно облагане, при спазване на условието за равнопоставено третиране между вътрешни сделки и сделки, извършвани между държави членки от данъчнозадължени лица и при условие че такива задължения не пораждат в търговията между държавите членки формалности, свързани с преминаването на границите“.

Италианското право

- 6 Член 13, параграф 1 от decreto legislativo n. 471, Riforma delle sanzioni tributarie non penali in materia di imposte dirette, di imposta sul valore aggiunto e di riscossione dei tributi, a norma dell'articolo 3, comma 133, lettera q), della legge 23 dicembre 1996, n. 662 (Законодателен декрет № 471 за реформа на административната санкционна система за данъчни нарушения във връзка с преките данъци, данъка върху добавената стойност и събирането на данъците в съответствие с член 3, параграф 133, буква q) от Закон № 662 от 23 декември 1996 г.) от 18 декември 1997 г. (редовна притурка към GURI, № 5 от 8 януари 1998 г.) в редакцията му, в сила към датата на настъпване на фактите по главното производство (наричан по-нататък „Законодателен декрет № 471/97“), гласи:

„Който в определените срокове изцяло или частично не заплати авансови, периодични, изравнителни или окончателни вноски, дължими на база на данъчната декларация, след приспадане на периодичните и авансовите вноски, включително когато не са били заплатени, се наказва с административна санкция в размер на тридесет процента от всяка неиздължена сума дори когато след поправка на установени при проверката на годишната декларация фактически грешки или грешки при изчислението се установи, че данъкът е по-голям или надвнесената сума, която трябва да се приспадне, е по-малка. [...]“.

- 7 Член 10 bis от decreto legislativo n. 74, Nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, a norma dell'articolo 9 della legge 25 giugno 1999, n. 205 (Законодателен декрет № 74 за приемане на нови разпоредби относно престъпленията в областта на данъка върху дохода и данъка върху добавената стойност в съответствие с член 9 от Закон № 205 от 25 юни 1999 г.) от 10 март 2000 г. (GURI № 76 от 31 март 2000 г., стр. 4) в редакцията му, в сила към датата на настъпване на фактите по главното производство (наричан по-нататък „Законодателен декрет № 74/2000“), гласи:

„Който в срока за подаване на годишната декларация за удържания при източника данък не внесе удържани суми, дължими на базата на същата тази декларация или съгласно удостоверенията, издадени на лицата, на които е удържан данъкът, се наказва с лишаване от свобода за срок от шест месеца до две години, ако тези суми надвишават петдесет хиляди евро за един данъчен период“.

- 8 Член 10 ter, параграф 1 от този законодателен декрет, озаглавен „Невнесяне на ДДС“, в редакцията му, в сила към датата на настъпване на фактите по главното производство, гласи:

„Разпоредбата на член 10 bis се прилага при предвидените в нея ограничения и спрямо този, който не внесе дължимия на база на годишната декларация данък върху добавената стойност в срока за авансово плащане за следващия данъчен период“.

- 9 Член 20, параграф 1 от посочения законодателен декрет, озаглавен „Съотношение между наказателното и данъчното производство“, предвижда:

„Административното установително производство и данъчното производство не могат да бъдат спрени поради наличието на всякащо наказателно производство относно същото деяние или относно деяние, от чието установяване зависи изходът на делото“.

- 10 Член 21, параграфи 1 и 2 от същия законодателен декрет, озаглавен „Административни санкции за нарушения, които се считат за наказателно релевантни“, гласи:

„1. Компетентният административен орган във всички случаи налага административните наказания за неизпълнение на данъчни задължения, което съставляват престъпление.

2. Тези наказания се изпълняват само по отношение на лицата, посочени в член 19, параграф 2, освен ако — поради обстоятелството, че деянието не е престъпление — наказателното производство бъде прекратено или завърши с влязла в сила оправдателна присъда или влязло в сила решение за освобождаване от наказателна отговорност. В тези случаи срокът за събиране започва да тече от датата на съобщаването на данъчната администрация на решението за прекратяване, на оправдателната присъда или на решението за освобождаване от наказателна отговорност; съобщаването се извършва от секретариата на съда, който ги е постановил“.

Спорът в главното производство и преюдициалният въпрос

- 11 Срещу г-н Mencі е образувано административно производство за това, че в качеството му на собственик на еднолично дружество със същото наименование не е платил в предписаните от закона срокове дължимия съгласно данъчната декларация за 2011 г. ДДС на обща стойност 282 495,76 EUR.
- 12 Това производство приключва с решение на Amministrazione Finanziaria (данъчна администрация, Италия), с което въпросната администрация разпорежда на г-н Mencі да плати дължимия ДДС и му налага административно наказание на основание член 13, параграф 1 от Законодателен декрет № 471/97 в размер на 84 748,74 EUR, който се равнява на 30 % от данъчното задължение. Това решение влиза в сила. Молбата на г-н Mencі за разсрочено плащане е уважена и същият заплаща първите погасителни вноски.
- 13 След окончателното приключване на това административно производство, с обвинителен акт на Procura della Repubblica (прокуратурата на Италианската република) срещу г-н Mencі е образувано наказателно производство за същото деяние пред Tribunale di Bergamo (Районен съд Бергамо, Италия), с мотива че неизпълнението на задължението за плащане на ДДС съставлява престъпление по член 10 bis, параграф 1 и член 10 ter, параграф 1 от Законодателен декрет № 74/2000.
- 14 Запитващата юрисдикция уточнява, че съгласно разпоредбите на Законодателен декрет № 74/2000 наказателното и административното производство се водят независимо едно от друго и са от компетентността съответно на съдебните и на административните органи. Нито едно от тези две производства не може да бъде спряно в очакване на изхода от другото.

15 Запитващата юрисдикция добавя, че член 21, параграф 2 от посочения законодателен декрет — съгласно който административните наказания за неизпълнение на данъчни задължения, наложени от компетентните административни органи, не се изпълняват, освен ако, поради обстоятелството че деянието не е престъпление, наказателното производство бъде прекратено или завърши с влязла в сила оправдателна присъда или влязло в сила решение за освобождаване от наказателна отговорност — не възпрепятства възможността за водене на наказателно производство срещу лице, като г-н Menci, на което е наложена административна санкция, която е влязла в сила.

16 При тези обстоятелства Tribunale di Bergamo (Районен съд Бергамо) решава да спре производството и да постави на Съда следния преюдициален въпрос:

„Допуска ли разпоредбата на член 50 [от Хартата], тълкувана в светлината на член 4 към Протокол № 7 към [ЕКПЧ] и на релевантната практика на Европейския съд по правата на човека, възможността да се проведе наказателно производство, което има за предмет деяние (неплащане на ДДС), за което на подсъдимия е наложено административно наказание, което е влязло в сила?“.

По преюдициалния въпрос

17 С въпроса си запитващата юрисдикция по същество иска да се установи дали член 50 от Хартата, тълкуван в светлината на член 4 към Протокол № 7 от ЕКПЧ, трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска национална правна уредба, по силата на която може да се образува наказателно производство за неплащане на дължимия ДДС в предписаните от закона срокове срещу лице, на което вече е била наложена административна санкция за същото деяние, която е влязла в сила.

18 Най-напред следва да се припомни, че в областта на ДДС от членове 2 и 273 от Директива 2006/112, тълкувани в светлината на член 4, параграф 3 ДЕС, следва, че държавите членки са длъжни да вземат всички подходящи законодателни и административни мерки за гарантиране на събирането на целия дължим на тяхната територия ДДС и за борба с измамите (вж. в този смисъл решение от 26 февруари 2013 г., Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, т. 25 и цитираната съдебна практика).

19 Освен това член 325 ДФЕС задължава държавите членки да се борят с незаконната дейност, която засяга финансовите интереси на Европейския съюз, като приемат възпиращи и ефикасни мерки, като ги задължава по-специално да приемат същите мерки за борба с измамата, засягаща финансовите интереси на Съюза, каквито предприемат за борба с измамата, засягаща собствените им интереси. Финансовите интереси на Съюза включват по-специално приходите от ДДС (вж. в този смисъл решение от 5 декември 2017 г., M.A.S. и M.B., C-42/17, EU:C:2017:936, т. 30 и 31 и цитираната съдебна практика).

20 За да гарантират събирането на всички приходи от ДДС, а оттам и защитата на финансовите интереси на Съюза, държавите членки могат свободно да избират приложимите санкции, които могат да бъдат административни, наказателноправни или съчетание от двете. За ефективното и възпиращо действие на борбата срещу измамите в особено големи размери в областта на ДДС обаче могат да бъдат необходими наказателноправни санкции (вж. в този смисъл решение от 5 декември 2017 г., M.A.S. и M.B., C-42/17, EU:C:2017:936, т. 33 и 34).

21 След като целят да гарантират правилното събиране на ДДС и да се борят срещу измамите, административните наказания, наложени от националните данъчни органи, и наказателните производства, образувани за престъпления в областта на ДДС, като тези, предмет на главното производство, представляват прилагане на членове 2 и 273 от Директива 2006/112, както и на

член 325 ДФЕС, и следователно на правото на Съюза по смисъла на член 51, параграф 1 от Хартата (вж. в този смисъл решения от 26 февруари 2013 г., Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, т. 27 и от 5 април 2017 г., Orsi и Baldetti, C-217/15 и C-350/15, EU:C:2017:264, т. 16). Ето защо те трябва да са съобразени с основното право, гарантирано в член 50 от Хартата.

- 22 Освен това, макар признатите от ЕКПЧ основни права да са част от правото на Съюза като общи принципи, както потвърждава член 6, параграф 3 ДЕС, и макар член 52, параграф 3 от Хартата да предвижда, че съдържащите се в тази харта права, съответстващи на права, гарантирани от ЕКПЧ, имат същия смисъл и обхват като дадените им в посочената конвенция, докато Съюзът не се присъедини към тази конвенция, тя не представлява юридически акт, формално интегриран в правния ред на Съюза (решения от 26 февруари 2013 г., Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, т. 44 и от 15 февруари 2016 г., N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, т. 45 и цитираната съдебна практика).
- 23 В съответствие с разясненията относно член 52 от Хартата, параграф 3 от този член има за цел да осигури необходимата последователност между Хартата и ЕКПЧ, „без това да засяга автономността на правото на Съюза и на Съда на Европейския съюз“ (решения от 15 февруари 2016 г., N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, т. 47 и от 14 септември 2017 г., K., C-18/16, EU:C:2017:680, т. 50 и цитираната съдебна практика).
- 24 Ето защо поставеният въпрос следва да бъде разгледан в светлината на гарантираните от Хартата основни права, и по-специално на член 50 (вж. в този смисъл решение от 5 април 2017 г., Orsi и Baldetti, C-217/15 и C-350/15, EU:C:2017:264, т. 15 и цитираната съдебна практика).
- 25 Член 50 от Хартата гласи, че „[н]икой не може да бъде подложен на наказателно преследване или наказван за престъпление, за което вече е бил оправдан или осъден на територията на Съюза с окончателно съдебно решение в съответствие със закона“. Така принципът ne bis in idem забранява кумулирането както на производства, така и на санкции, които имат наказателноправен характер по смисъла на този член, за същото деяние срещу същото лице (вж. този смисъл решение от 26 февруари 2013 г., Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, т. 34).

По наказателноправния характер на производствата и санкциите

- 26 Що се отнася до преценката на наказателноправния характер на производството и санкциите, предмет на главното производство, следва да се припомни, че съгласно практиката на Съда са релевантни три критерия. Първият критерий е правната квалификация на нарушението във вътрешното право, вторият — самото естество на нарушението, а третият — тежестта на санкцията, която може да бъде наложена на съответното лице (вж. в този смисъл решения от 5 юни 2012 г., Bonda, C-489/10, EU:C:2012:319, т. 37 и от 26 февруари 2013 г., Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, т. 35).
- 27 Макар запитващата юрисдикция да е тази, която трябва да прецени, в светлината на тези критерии, дали наказателното и административното производство и санкции, които са предмет на главното производство, имат наказателноправен характер по смисъла на член 50 от Хартата, когато се произнася по преюдициално запитване, Съдът все пак може да направи уточнения, за да насочи тази юрисдикция при тълкуването ѝ (вж. в този смисъл решение от 5 юни 2014 г., Mahdi, C-146/14 PPU, EU:C:2014:1320, т. 79 и цитираната съдебна практика).

- 28 В случая най-напред следва да се уточни, че не се оспорва наказателноправната квалификация, въз основа на припомнените в точка 26 от настоящото решение критерии, на наказателното производство и на санкциите, предмет на главното производство, до които то може да доведе. Поставя се обаче въпросът дали образуваното срещу г-н Mencı административно производство и наложената му в края на това производство и влязла в сила административна санкция имат наказателноправен характер по смисъла на член 50 от Хартата.
- 29 В това отношение, що се отнася до първия критерий, припомнен в точка 26 от настоящото решение, от преписката, с която разполага Съдът, е видно, че националното право квалифицира производството, довело до налагане на посочената санкция, като административно.
- 30 Член 50 от Хартата обаче се прилага не само към производства и санкции, квалифицирани от националното право като „наказателни“, но и към производства и санкции, за които, независимо от тази квалификация по националното право, трябва да се счете, въз основа на другите два критерия, посочени в точка 26 от настоящото решение, че са с наказателноправен характер.
- 31 Що се отнася до втория критерий, а именно самото естество на нарушението, следва да се провери дали разглежданата санкция има репресивна цел (вж. решение от 5 юни 2012 г., Bonda, C-489/10, EU:C:2012:319, т. 39). От това следва, че санкция, която има репресивна цел, е с наказателноправен характер по смисъла на член 50 от Хартата и единствено обстоятелството, че тя преследва и превантивна цел, не може да я лиши от квалификацията ѝ като наказателноправна санкция. Всъщност, както посочва генералният адвокат в точка 113 от заключението си, присъщи за наказателноправните санкции са както репресията, така и превенцията на противоправните деяния. За разлика от това, мярка, която само поправя вредата, причинена от съответното нарушение, няма наказателноправен характер.
- 32 В случая за неплащането на дължимия ДДС член 13, параграф 1 от Законодателен декрет № 471/97 предвижда административна санкция, която се добавя към ДДС, който трябва да плати данъчнозадълженото лице. Макар, както поддържа италианското правителство в писменото си становище, тази санкция да се намалява, ако данъкът бъде платен в определен срок след изтичане на срока за плащането, закъснението при плащането на дължимия ДДС все пак се наказва с посочената санкция. Така изглежда, каквато впрочем е и преценката на запитващата юрисдикция, че същата тази санкция преследва репресивна цел, което е присъщо за санкция с наказателноправен характер по смисъла на член 50 от Хартата.
- 33 Що се отнася до третия критерий, следва да се посочи, че съгласно член 13, параграф 1 от Законодателен декрет № 471/97 разглежданата в главното производство административна санкция е под формата на глоба в размер на 30 % от дължимия ДДС, която се добавя към плащането на този данък и се характеризира, като това не се оспорва от страните по главното производство, с висока степен на тежест, което потвърждава анализа, че тази санкция има наказателноправен характер по смисъла на член 50 от Хартата, което обаче трябва да се провери от запитващата юрисдикция.

По наличието на едно и също престъпление

- 34 От самия текст на член 50 от Хартата следва, че е забранено едно лице да бъде преследвано и наказвано повече от един път за едно и също престъпление (вж. в този смисъл решение от 5 април 2017 г., Orsi и Baldetti, C-217/15 и C-350/15, EU:C:2017:264, т. 18). Както посочва запитващата юрисдикция в акта за преюдициално запитване, различните производства и санкции с наказателноправен характер, които са предмет на главното производство, се отнасят до едно и също лице, а именно г-н Mencı.

- 35 Съгласно практиката на Съда критерият, който е релевантен, за да се прецени дали е налице едно и също престъпление, е идентичността на фактите, а именно наличието на съвкупност от неразделно свързани помежду си конкретни обстоятелства, довели до окончателното оправдаване или осъждане на съответното лице (вж. по аналогия решения от 18 юли 2007 г., Kraaijenbrink, C-367/05, EU:C:2007:444, т. 26 и цитираната съдебна практика и от 16 ноември 2010 г., Mantello, C-261/09, EU:C:2010:683, т. 39 и 40). Така член 50 от Хартата забранява налагането за същото деяние на няколко санкции с наказателноправен характер в резултат на различни производства, водени с тези цели.
- 36 Освен това правната квалификация по националното право на фактите и на защитения правен интерес е без значение за констатирането на наличието на едно и също престъпление, тъй като обхватът на закрилата, предоставена с член 50 от Хартата, не може да се различава в отделните държави членки.
- 37 В случая от съдържащата се в акта за преюдициално запитване информация е видно, че на г-н Mencı е наложена административна санкция с наказателноправен характер за това, че не е платил в определения от закона срок произтичащия от данъчната декларация за 2011 г. ДДС, която е влязла в сила, и че наказателното производство, предмет на главното производство, се води за същото това неплащане.
- 38 Макар, както поддържа италианското правителство в писменото си становище, налагането на наказателна санкция в резултат на наказателно производство, като това, което е предмет на главното производство, да изисква, за разлика от посочената административна санкция с наказателноправен характер, наличието на субективен елемент, трябва да се посочи, че обстоятелството, че налагането на посочената наказателна санкция зависи от наличието на допълнителен конститутивен елемент в сравнение с административната санкция с наказателноправен характер, само по себе си не може да постави под съмнение идентичността на съответните факти. Така изглежда, че административната санкция с наказателноправен характер и наказателното производство, които са предмет на главното производство, са насочени към едно и също престъпление, което обаче трябва да се провери от запитващата юрисдикция.
- 39 При тези обстоятелства изглежда, че разглежданата в главното производство национална правна уредба позволява провеждането на наказателно производство срещу лице, като г-н Mencı, за престъпление, изразяващо се в невнасяне на дължимия съгласно данъчната декларация за съответната данъчна година ДДС, след като на същото това лице за същото деяние е наложена административна санкция с наказателноправен характер по смисъла на член 50 от Хартата, която е влязла в сила. Такова кумулиране на производства и санкции обаче представлява ограничение на основното право, гарантирано в този член.

По обосноваването на ограничението на правото, гарантирано в член 50 от Хартата

- 40 Трябва да се припомни, че в решението си от 27 май 2014 г., Spasic (C-129/14 PPU, EU:C:2014:586, т. 55 и 56), Съдът е постановил, че дадено ограничение на принципа ne bis in idem, гарантиран в член 50 от Хартата, може да бъде обосновано с член 52, параграф 1 от Хартата.
- 41 Съгласно член 52, параграф 1, първо изречение от Хартата всяко ограничаване на упражняването на правата и свободите, признати от Хартата, трябва да бъде предвидено в закон и да зачита основното съдържание на тези права и свободи. Съгласно второ изречение от същия параграф при спазване на принципа на пропорционалност ограничения на тези права и

свободи могат да бъдат налагани само ако са необходими и ако действително отговарят на признати от Съюза цели от общ интерес или на необходимостта да се защитят правата и свободите на други хора.

- 42 В случая е безспорно, че възможността за кумулиране на наказателни производства и санкции, както и на административни производства и санкции с наказателноправен характер, е предвидена в закона.
- 43 Освен това национална правна уредба като разглежданата в главното производство се съобразява с основното съдържание на член 50 от Хартата, тъй като, предвид информацията в преписката, с която разполага Съдът, позволява такова кумулиране на производства и санкции само при изчерпателно определени условия, като по този начин гарантира, че няма да бъде поставено под съмнение самото право, гарантирано в този член 50.
- 44 Що се отнася до това дали ограничението на принципа *ne bis in idem*, което произтича от национална правна уредба като разглежданата в главното производство, отговаря на цел от общ интерес, от преписката, с която разполага Съдът, е видно, че тази правна уредба има за цел да гарантира събирането на целия дължим ДДС. Предвид значението, което практиката на Съда придава, с оглед на реализирането на тази цел, на борбата с нарушенията в областта на ДДС (вж. в този смисъл решение от 5 декември 2017 г., *M.A.S. и M.B.*, C-42/17, EU:C:2017:936, т. 34 и цитираната съдебна практика), кумулирането на наказателни производства и санкции може да бъде обосновано, когато тези производства и санкции са насочени, в преследване на споменатата цел, към постигането на взаимнодопълващи се цели, които евентуално са свързани с различни аспекти на едно и също разглеждано неправомерно деяние, което трябва да се провери от запитващата юрисдикция.
- 45 В това отношение, що се отнася до нарушенията в областта на ДДС, изглежда легитимно една държава членка да следи, от една страна, за възпирането и репресирането на всяко нарушение, независимо дали е умишлено или не, на правилата за деклариране и събиране на ДДС, като налага административни санкции, определени евентуално във фиксиран размер, и от друга страна, за възпирането и репресирането на сериозни нарушения на тези правила, които са особено злоупотребителни за обществото и които обосновават налагането на по-тежки наказателноправни санкции.
- 46 Що се отнася до спазването на принципа на пропорционалност, той изисква кумулирането на производства и санкции, предвидени в национална правна уредба като разглежданата в главното производство, да не превишават границите на това, което е уместно и необходимо за постигане на легитимните цели, преследвани от тази правна уредба, като се има предвид, че когато съществува избор между няколко подходящи мерки, трябва да се прибегне до мярката, която създава най-малко ограничения, а породените от нея неудобства не трябва да са несъразмерни с тези цели (вж. в този смисъл решения от 25 февруари 2010 г., *Müller Fleisch*, C-562/08, EU:C:2010:93, т. 43, от 9 март 2010 г., *ERG и др.*, C-379/08 и C-380/08, EU:C:2010:127, т. 86 и от 19 октомври 2016 г., *EL-EM-2001*, C-501/14, EU:C:2016:777, т. 37 и 39 и цитираната съдебна практика).
- 47 В това отношение трябва да се припомни, че съгласно цитираната в точка 20 от настоящото решение съдебна практика държавите членки могат свободно да избират приложимите санкции, за да гарантират събирането на всички приходи от ДДС. Така при липсата на хармонизация на правото на Съюза в тази област, държавите членки имат право до предвидят както режим, съгласно който престъпленията в областта на ДДС могат да се преследват и санкционират само веднъж, така и режима, който допуска кумулиране на производства и санкции. При тези обстоятелства пропорционалността на национална правна уредба като разглежданата в

главното производство не може да се постави под съмнение единствено поради факта, че съответната държава членка е избрала възможността да предвиди такова кумулиране, тъй като в противен случай тази държава членка би била лишена от тази свобода на избор.

- 48 След това уточнение следва да се посочи, че национална правна уредба като разглежданата в главното производство, която предвижда такава възможност за кумулиране, може да постигне целта, посочена в точка 44 от настоящото решение.
- 49 Що се отнася до абсолютната необходимост от национална правна уредба като разглежданата в главното производство, тази уредба, най-напред, трябва да предвижда ясни и точни правила, които да позволяват на правния субект да предвиди кои действия и бездействия могат да бъдат предмет на такова кумулиране на производства и санкции.
- 50 В случая, както е видно от информацията по преписката, с която разполага Съдът, разглежданата в главното производство национална правна уредба, и по-специално член 13, параграф 1 от Законодателен декрет № 471/97, предвижда условията, при които неплащането на дължимия ДДС в предвидените от закона срокове може да доведе до налагане на административна санкция с наказателноправен характер. Съгласно този член 13, параграф 1 и при условията, посочени в член 10 bis, параграф 1 и член 10 ter, параграф 1 от Законодателен декрет № 74/2000, такова неплащане може — ако е свързано с годишна данъчна декларация, в която е деклариран ДДС на стойност над петдесет хиляди евро — да бъде санкционирано и с наказание лишаване от свобода от шест месеца до две години.
- 51 Така изглежда, като това трябва да се провери от запитващата юрисдикция, че разглежданата в главното производство национална правна уредба предвижда ясно и точно при какви обстоятелства за неплащането на дължимия ДДС може да се кумулират производства и санкции с наказателноправен характер.
- 52 По-нататък, национална правна уредба като разглежданата в главното производство трябва да гарантира, че тежестите за съответните лица от такова кумулиране са сведени до строго необходимото за постигане на целта, посочена в точка 44 от настоящото решение.
- 53 От една страна, що се отнася до кумулирането на производства с наказателноправен характер, които, както е видно от съдържащата се в преписката информация, се водят независимо едно от друго, припомненото в предходната точка изискване предполага наличие на правила за координиране, целящи да ограничат до строго необходимото допълнителната тежест за съответните лица от такова кумулиране.
- 54 В случая, макар разглежданата в главното производство национална правна уредба да позволява образуването на наказателно производство дори след налагането на административна санкция с наказателноправен характер, която окончателно слага край на административното производство, от съдържащата се в преписката информация, резюмирана в точка 50 от настоящото решение, е видно, че тази национална правна уредба, изглежда, ограничава възможността за провеждане на наказателни производства само по отношение на престъпления с определена тежест, а именно престъпленията за неплатен ДДС на стойност над петдесет хиляди евро, за които националният законодател е предвидил наказание лишаване от свобода, чиято тежест, изглежда, обосновава необходимостта от образуване на производство за налагане на такова наказание, независимо от административното производство с наказателноправен характер.
- 55 От друга страна, кумулирането на санкции с наказателноправен характер трябва да се извършва по правила, които позволяват да се гарантира, че общата тежест на всички наложени санкции съответства на тежестта на съответното престъпление, като това изискване произтича не само от член 52, параграф 1 от Хартата, но и от принципа на пропорционалност на наказанията,

установен в член 49, параграф 3 от Хартата. Тези правила трябва да предвиждат задължение за компетентните органи да следят, в случай на налагане на второ наказание, за това общата тежест на всички наложени санкции да не надхвърля тежестта на съответното престъпление.

- 56 В случая от член 21 от Законодателен декрет № 74/2000, изглежда, следва, че той не само предвижда спиране на принудителното изпълнение на административни санкции с наказателноправен характер, докато тече наказателното производство, но и окончателно прегражда принудителното изпълнение след издаването на осъдителна присъда за съответното лице. Освен това съгласно съдържащата се в акта за преюдициално запитване информация доброволното плащане на данъчното задължение, доколкото има отношение и към административната санкция, наложена на съответното лице, представлява специално смекчаващо обстоятелство, което трябва да се вземе предвид в рамките на наказателното производство. Така изглежда, че разглежданата в главното производство национална правна уредба предвижда условия, които могат да гарантират, че компетентните органи ще ограничат общата тежест на всички наложени санкции до строго необходимото с оглед на тежестта на извършеното престъпление.
- 57 Следователно изглежда, че национална правна уредба като разглежданата в главното производство позволява да се гарантира, че допуснатото от нея кумулиране на производства и санкции не надхвърля строго необходимото за постигане на целта, посочена в точка 44 от настоящото решение, което обаче трябва да се провери от запитващата юрисдикция.
- 58 Следва да се посочи също, че макар една национална правна уредба, която отговаря на изискванията, посочени в точки 44, 49, 53 и 55 от настоящото решение, да може по принцип да гарантира постигането на необходимия баланс между различните разглеждани интереси, необходимо е също така националните органи и съдилища да я прилагат по такъв начин, че тежестта за засегнатото лице, която в случая произтича от кумулирането на производства и санкции, да не е прекомерна с оглед на тежестта на извършеното престъпление.
- 59 В крайна сметка от компетентността на запитващата юрисдикция е да прецени пропорционалността на конкретното прилагане на посочената правна уредба в рамките на главното производство, като съпостави, от една страна, тежестта на разглежданото данъчно престъпление, и от друга, конкретната тежест за съответното лице от кумулирането на производства и санкции, предмет на главното производство.
- 60 Накрая, доколкото Хартата съдържа права, съответстващи на права, гарантирани от ЕКПЧ, член 52, параграф 3 от Хартата предвижда, че техният смисъл и обхват са същите като дадените им в посочената конвенция. Следователно за целите на тълкуването на член 50 от Хартата трябва да се държи сметка за член 4 от Протокол № 7 към ЕКПЧ (вж. в този смисъл решения от 15 февруари 2016 г., N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, т. 77 и от 5 април 2017 г., Orsi и Baldetti, C-217/15 и C-350/15, EU:C:2017:264, т. 24).
- 61 В това отношение Европейският съд по правата на човека е постановил, че кумулирането на данъчно и наказателно производство и санкции, с които се санкционира едно и също нарушение на данъчния закон, не нарушава принципа *ne bis in idem*, закрепен в член 4 от Протокол № 7 към ЕКПЧ, когато между разглежданите данъчно и наказателно производство съществува достатъчно тясна материална и времева връзка (ЕСПЧ, решение от 15 ноември 2016 г., A и B с/у Норвегия, CE:ECHR:2016:1115JUD002413011, § 132).
- 62 Така, както следва от точки 44, 49, 53, 55 и 58 от настоящото решение, изискванията по член 50 от Хартата във връзка с член 52, параграф 1 от същата за евентуално кумулиране на наказателни производства и санкции, както и на административни производства и санкции с

наказателноправен характер, гарантират ниво на защита на принципа *ne bis in idem*, което не нарушава нивото на защита, гарантирано в член 4 от Протокол № 7 към ЕКПЧ, в съответствие с тълкуването на Европейския съд по правата на човека.

63 С оглед на изложените съображения на поставения въпрос трябва да се отговори, че член 50 от Хартата трябва да се тълкува в смисъл, че допуска национална правна уредба, по силата на която може да се образува наказателно производство за неплащане на дължимия ДДС в предписаните от закона срокове срещу лице, на което за същото деяние вече е наложена административна санкция с наказателноправен характер по смисъла на член 50, която е влязла в сила, при условие че тази правна уредба

- преследва цел от общ интерес, който може да обоснове такова кумулиране на производства и санкции, а именно борбата с престъпленията в областта на ДДС, като тези производства и санкции трябва да имат взаимнодопълващи се цели,
- съдържа правила за координиране, които ограничават до строго необходимото допълнителната тежест за съответните лица от кумулирането на производства, и
- предвижда правила, които позволяват да се гарантира, че общата тежест на всички наложени наказания е сведена до строго необходимото с оглед на тежестта на съответното престъпление.

64 От компетентността на националната юрисдикция е да се увери, с оглед на всички обстоятелства по главното производство, че конкретната тежест за съответното лице от прилагането на разглежданата в главното производство национална правна уредба и от допуснатото от нея кумулиране на производства и санкции не е прекомерна с оглед на тежестта на извършеното престъпление.

По съдебните разноски

65 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред запитващата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (голям състав) реши:

1) Член 50 от Хартата на основните права на Европейския съюз трябва да се тълкува в смисъл, че допуска национална правна уредба, по силата на която може да се образува наказателно производство за неплащане на дължимия данък върху добавената стойност в предписаните от закона срокове срещу лице, на което за същото деяние вече е наложена административна санкция с наказателноправен характер по смисъла на член 50, която е влязла в сила, при условие че тази правна уредба

- преследва цел от общ интерес, който може да обоснове такова кумулиране на производства и санкции, а именно борбата с престъпленията в областта на данъка върху добавената стойност, като тези производства и санкции трябва да имат взаимнодопълващи се цели,
- съдържа правила за координиране, които ограничават до строго необходимото допълнителната тежест за съответните лица от кумулирането на производства, и

- **предвижда правила, които позволяват да се гарантира, че общата тежест на всички наложени наказания е сведена до строго необходимото с оглед на тежестта на съответното престъпление.**
- 2) **От компетентността на националната юрисдикция е да се увери, с оглед на всички обстоятелства по главното производство, че конкретната тежест за съответното лице от прилагането на разглежданата в главното производство национална правна уредба и от допуснатото от нея кумулиране на производства и санкции не е прекомерна с оглед на тежестта на извършеното престъпление.**

Подписи

i — След първоначалната електронна публикация на този текст е направено изменение в точки 21 и 44.